

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РЕСТОРАННОГО БІЗНЕСУ

FEATURES OF ASSETS ACCOUNTING AT ENTERPRISES OF THE RESTAURANT BUSINESS

Рета М.В.

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри економічного аналізу та обліку,
Національний технічний університет
«Харківський політехнічний інститут»

Линник О.І.

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри економічного аналізу та обліку,
Національний технічний університет
«Харківський політехнічний інститут»

У статті проведено аналіз спеціальної літератури, нормативно-правової бази щодо визначення підходів до організації бухгалтерського обліку основних засобів та відображення витрат, які пов'язані з експлуатацією основних засобів на підприємствах ресторанного господарства. Виявлено основні специфічні особливості діяльності підприємств ресторанного бізнесу та облікового відображення витрат на підприємствах ресторанного господарства.

Ключові слова: основні засоби, амортизація, витрати, витрати на виробництво, витрати на експлуатацію, методи амортизації.

В статье проведен анализ специальной литературы, нормативно-правовой базы по определению подходов к организации бухгалтерского учета основных средств и отражению расходов, связанных с эксплуатацией основных средств на предприятиях ресторанного хозяйства. Выявлены основные специфические особенности деятельности предприятий ресторанного бизнеса и учетного отражения расходов на предприятиях ресторанного хозяйства.

Ключевые слова: основные средства, амортизация, расходы, затраты на производство, расходы на эксплуатацию, методы амортизации.

The analysis of the special literature, the regulatory and legal framework is carried out for the definition of approaches to the organization of accounting of fixed assets and the reflection of costs associated with the exploration of fixed assets at restaurants in the restaurant industry. The main peculiarities of activity of enterprises of the restaurant business and accounting of expenses at restaurant enterprises are revealed.

Key words: fixed assets, depreciation, expenses, production costs, operational costs, depreciation methods.

Постановка проблеми. Сучасні умови постіндустріальної економіки не тільки змінюють виробничі процеси та процеси надання послуг, але й приводять до того, що змінюються мислення та спосіб життя сучасної людини. Прискорення темпів життя та його напруженість приводять до появи потреби в розвитку підприємств ресторанного господарства, які стають головною забезпечувальною ланкою сучасних мегаполісів. Отже, сучасні умови господарювання потребують змін у діяльності господарюючих суб'єктів, зокрема ефективного використання основних засобів, які є базисною складовою усієї виробничо-господарської діяльності підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у розроблення теоретичних основ, методичних та методологічних підходів до проблеми обліку основних засобів зробили провідні вчені, зокрема Н.М. Ткаченко, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, В.В. Сопко, А.В. Максименко, М.І. Бондар, М.Т. Білуха, І.О. Бланк, А.М. Герасимович, Б.І. Валуєв, С.Ф. Завгородній, В.Г. Лінник, В.О. Озеран, Ю.І. Осадчий, В.М. Пархоменко, М.С. Пушкар, Р.Н. Ентоні. Проте результати досліджень щодо обліково-аналітичного забезпечення обліку основних засобів є недостатніми, потребують удосконалення та уточнення. Отримані ними протягом багатьох років результати теоретичних і практичних розробок з про-

блем удосконалення обліку основних засобів мають велике значення для розвитку вітчизняної теорії обліку, але низка питань, пов'язаних з особливістю умов експлуатації в галузі, потребують удосконалення.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Саме тому сьогодні питання оцінювання основних засобів, визначення граничних строків їх використання, шляхи компенсації їх вартості набувають значної актуальності та вимагають постійного пошуку варіантів вирішення. Основні засоби є складовою необоротних активів та відповідають всім законодавчо визначеним ознакам необоротних активів, проте відрізняються матеріальною формою, станом, що характеризується придатністю до експлуатації, відсутністю біологічних перетворень. Вони не є заборгованістю, інвестиціями в інші підприємства, вартість основних засобів має бути вище за законодавчо врегульовану вартісну межу. Крім того, основні засоби підприємств ресторанного бізнесу мають таку особливість, як залежність термінів від умов експлуатації, що є досить потужним фактором, який необхідно виховувати під час класифікації та формування синтетичного обліку на підприємстві.

Формулювання цілей статті (**постановка завдання**). Синтетичний та аналітичний облік основних засобів загалом у ресторанному господарстві відповідає вимогам, проте окремої уваги заслуговує таке питання, як формування та розподіл амортизаційних витрат, встановлення економічно доцільної класифікації основних засобів та розгляд термінів експлуатації. Ці питання потребують детального дослідження з метою вдосконалення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Нині ресторанне господарство є розвинутою перспективною галуззю, яка передбачає досить швидку оборотність вкладених засобів, що є привабливим для інвестування. У зв'язку з цим необхідно використовувати всі можливі підходи для її розвитку, насамперед методи та способи оцінювання, обліку та поступової компенсації витрат засобів виробництва підприємств ресторанного господарства.

Головна особливість ресторанного господарства полягає в тому, що воно одночасно має ознаки виробництва, роздрібною торгівлі та сфери послуг. Відповідно до загальновідомої класифікації щодо виду послуг, які надаються підприємствами ресторанного господарства, виокремлюють такі групи цих підприємств:

- продаж їжі та напоїв, призначених для споживання на місці з презентацією розважальних вистав або без них (ресторан, ресторан-бар, кафе, кав'ярня, кафе-бар, кафе-пекарня, чайний салон, кафетерій, закуочна, шинок);
- продаж напоїв і страв до них, як правило, призначених для споживання на місці, з презентацією розважальних вистав або без них (бар, нічний клуб, пивна зала);

- продаж їжі та напоїв для споживачів, об'єднаних за професійними ознаками (їдальня, буфет);

- постачання їжі, приготованої централізовано, для споживання в інших місцях (фабрики-заготівельні, фабрики-кухні, домашня кухня, ресторан за спеціальними замовленнями (кей-терінг)) [2].

З огляду на таку специфіку в цілях бухгалтерського обліку неможливо вважати ресторанну діяльність суто роздрібною торгівлею або тільки виробництвом. Крім того, відповідно до джерела [6], розрізняють типи та класи закладів ресторанного господарства, що визначають рівень вимог до продукції власного виробництва й закуплених товарів, умов їх споживання, організації обслуговування та дозволів споживачів. Отже, наявність такого різноманіття типів підприємств у галузі наводить на певні думки про те, що досить різними будуть умови експлуатації, терміни та шляхи компенсації амортизаційних витрат.

Бухгалтерська класифікація основних засобів наведена у п. 5 П(С)БО 7, відповідно до якого всі основні засоби поділяються на такі дві групи, як основні засоби (дев'ять груп) та інші необоротні матеріальні активи (сім груп).

Крім того, п. 7 Методичних рекомендацій № 561 дає змогу підприємствам розширювати зазначену класифікацію, підрозділяючи основні засоби у групах (підгрупах) на власні, орендовані, ті, що перебувають в експлуатації, запасні, ремонтні, основні засоби на модернізації, реконструкції, добудові, частковій ліквідації тощо.

Невеликі підприємства повинні амортизувати ОЗ виключно за правилами П(С)БО 7. А високодохідним платникам, а також платникам, які вирішили коригувати свій фінансовий прибуток на різниці, потрібно додатково класифікувати ОЗ для податкових цілей.

У податковому обліку основні засоби та інші необоротні активи класифікуються за 16 групами (п. 138.3.3 ПКУ). Причому для різних груп ОЗ передбачено свої мінімально допустимі строки корисного використання, що приводить до виникнення податкових різниць.

Відповідно, помилка в класифікації може призвести до помилок у нарахованій сумі амортизації, а отже, спотворити об'єкт обкладення податком на прибуток.

Але, незважаючи на таке різноманіття підприємств ресторанного господарства, номенклатура основних засобів цих підприємств може бути згрупована за декількома напрямками:

- 1) будівлі, споруди, передавальні пристрої;
- 2) машини та обладнання, зокрема:
 - електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення;

чення до телекомунікаційних мереж, телефони (зокрема, стільникові);

- механічне обладнання (овочерізалні машини, картоплечистки, тістомісильні машини, слайсери тощо);

- теплове обладнання (грилі, фритюрниці, сковороди, плити, кавоварки);

- барне (фрезери, льодогенератори, гранітори тощо);

- 3) транспортні засоби;

- 4) інструменти, прилади, інвентар, меблі;

- 5) інші основні засоби;

- 6) малоцінні необоротні матеріальні активи;

- 7) тимчасові (нетитульні) споруди;

- 8) інвентарна тара;

- 9) предмети прокату.

Відповідно до П(С)БО 7 [7; 10] передбачено п'ять методів нарахування амортизації для основних засобів за рахунком 10: прямолінійний, виробничий, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний. Підприємства зазвичай використовують прямолінійний метод, але останні три методи дають змогу швидше списувати на витрати вартість основних засобів протягом перших років експлуатації, що є вигідним для оподаткування. Уся сума амортизації накопичується на рахунку 13 у кореспонденції з такими рахунками, як 23, 92, 93, 91, з подальшим віднесенням на собівартість чи витрати періоду. Проте для підприємств ресторанної галузі порядок списання витрат на амортизацію матиме низку характерних особливостей, які визначаються вибраним методом обліку на підприємстві. З огляду на специфіку роботи закладів ресторанного господарства неможливо достовірно визначити, яка частка амортизації виробничого обладнання, на якому готують практично всю продукцію, припадає на ті чи інші вироби. У зв'язку з цим до складу прямих витрат, які відображаються на рахунку 23 «Виробництво», відносять лише матеріальні витрати, тому необхідно розглянути можливість використання додаткового рахунку, на якому можна відображати витрати, пов'язані з виробництвом, але які неможливо віднести до конкретного виробу однозначно.

Відповідно до наявної нормативної бази [4; 6; 7; 8] підприємства ресторанного бізнесу самостійно вибирають один з двох методів ведення обліку:

- торговельний метод;

- виробничий метод.

Торговельний метод ґрунтується на тому, що запаси (продовольча сировина й купівельні товари) обліковуються на рахунку 28 «Товари». На підставі калькуляцій заздалегідь визначається відпускна ціна страви (як правило, це й облікова ціна). У кінці періоду (місяця) запаси списуються за цінами реалізації із застосуванням середнього відсотка торгової націнки згідно з П(С)БО 9. Усі інші витрати (прямі, змінні та

постійні загальновиробничі витрати) належать до витрат звітного періоду та відображаються на рахунках 92 «Адміністративні витрати» і 93 «Витрати на збут».

За виробничим методом калькуляція собівартості готової продукції здійснюється так само, як і на виробничих підприємствах. Цей метод базується на використанні стандартних методів та прийомів бухгалтерського обліку, що виявляється у веденні обліку запасів відповідно до П(С)БО 9 і витрат відповідно до П(С)БО 16, що є основною перевагою цього методу.

Досить актуальним є питання встановлення термінів експлуатації основних засобів підприємств ресторанного господарства. Так, наприклад, відповідно до Податкового кодексу, наявні рекомендації щодо мінімально допустимих строків амортизації. На підприємствах ресторанного бізнесу, крім основних засобів, які безпосередньо пов'язані з виробництвом та реалізацією товарів і послуг, існує також значна кількість основних засобів, які мають виключно оздоблювальне призначення, зокрема картини, предмети інтер'єру, які повинні оновлюватися залежно від іміджевих характеристик, типу та класу закладу. Постає досить слушне питання щодо встановлення строків корисної експлуатації таких основних засобів та методів нарахування амортизації.

Крім того, під час вибору методу амортизації та строків експлуатації основного засобу необхідно також враховувати сезонний фактор. Якщо використовувати прямолінійний спосіб нарахування амортизації, то нарахування амортизації здійснюється щомісяця, тому що місячну суму амортизації визначають шляхом ділення річної суми амортизації на 12 місяців, але при цьому виходить, що фактичне використання об'єкта ОЗ до уваги не береться. У цьому разі логічним є використання виробничого методу. Місячну суму амортизації при цьому визначають як фактичний місячний обсяг продукції (робіт, послуг), помножений на виробничу ставку амортизації. Виходить, що в тих місяцях, коли виробництва немає, будуть відсутні також витрати у вигляді амортизації, проте необхідно враховувати, що у підприємства з'являться витрати на консервацію та збереження обладнання, яке сезонно не використовується. Але головною проблемою цього методу є те, що в податковому обліку він є неприйнятним.

Висновки. Узагальнюючи проведене дослідження, можемо зробити висновок, що пріоритетними завданнями обліку основних засобів є:

- правильне документальне оформлення та своєчасне відображення в регістрах обліку надходження, внутрішнього переміщення та вибуття об'єктів основних засобів;

- контроль за збереженням основних засобів;

- економічно доцільна класифікація основних засобів, вибір методу амортизації,

обчислення та відображення в обліку сум амортизації.

Під час формування облікових підходів до основних засобів на підприємствах необхідно враховувати тип та клас ресторанного закладу,

характерні особливості діяльності підприємства, можливість та економічну доцільність використання методу амортизації відповідно до специфіки експлуатації та відновлення основних засобів.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бутинець Т.А. Основні засоби: точка зору економіста. Вісник Житомирського державного технологічного університету. 2012. Вип. 2 (23). С. 22–36.
2. Зайцева В.М. Ресторанний консалтинг як складова сучасного маркетингу. URL: http://market-infr.od.ua/journals/2017/3_2017_ukr/10.pdf.
3. Ресторанний бізнес: специфіка обліку за П(С)БО. URL: <https://online.dtkr.ua/Book/%C2%AB%D0%94%D0%9A%C2%BB%20%E2%84%9629.epub/navPoint-7>.
4. Методичні рекомендації щодо впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у сфері громадського харчування і побутових послуг, гармонізованих з міжнародними стандартами Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 17 червня 2003 року № 157 URL: <http://www.vobu.com.ua/img/custom/DodatokPdf/0379-ukr.pdf>.
5. Адамович Н. Облік у ресторанному господарстві. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2017/june/issue-48/article-28153.html>.
6. Правила роботи закладів (підприємств) ресторанного господарства, затверджені Наказом № 219. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0680-02>.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» від 27 квітня 2000 року № 92. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 року № 318 (із змінами та доп.). URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 року № 318 (із змінами та доп.). URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.
10. Замлинський В.А. Облік основних засобів: переосмислення принципів та завдань. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7092-oblk-ekspluatats-ta-vikoristannya-osnovnih-zasobv>.
11. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: Наказ Мінфіну від 30 вересня 2003 року № 561. URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/metodicheskie-rekomendacii/metodichni-rekomendacii-z-1024180.html>.
12. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.